

中国注册会计师审计准则第 1301 号

——审计证据

第一章 总 则

第一条 为了规范注册会计师获取审计证据的内容、数量和质量，以及为获取审计证据所需实施的审计程序，制定本准则。

第二条 本准则适用于注册会计师执行财务报表审计业务。

第三条 本准则所称审计证据，是指注册会计师为了得出审计结论、形成审计意见而使用的所有信息，包括财务报表依据的会计记录中含有的信息和其他信息。

第四条 依据会计记录编制财务报表是被审计单位管理层的责任，注册会计师应当测试会计记录以获取审计证据。

会计记录中含有的信息本身并不足以提供充分的审计证据作为对财务报表发表审计意见的基础，注册会计师还应当获取用作审计证据的其他信息。

第五条 可用作审计证据的其他信息包括注册会计师从被审计单位内部或外部获取的会计记录以外的信息；通过询问、观察和检查等审计程序获取的信息；以及自身编制或获取的可以通过合理推断得出结论的信息。

第六条 注册会计师应当获取充分、适当的审计证据，以得出合理的审计结论，作为形成审计意见的基础。

第二章 审计证据的充分性和适当性

第七条 注册会计师应当保持职业怀疑态度，运用职业判断，评价审计证据的充分性和适当性。

第八条 审计证据的充分性是对审计证据数量的衡量，主要与注册会计师确定的样本量有关。

审计证据的适当性是对审计证据质量的衡量，即审计证据在支持各类交易、账户余额、列报（包括披露，下同）的相关认定，或发现其中存在错报方面具有相关性和可靠性。

第九条 注册会计师需要获取的审计证据的数量受错报风险的影响。错报风险越大，需要的审计证据可能越多。

注册会计师需要获取的审计证据的数量也受审计证据质量的影响。审计证据质量越高，需要的审计证据可能越少。

尽管审计证据的充分性和适当性相关，但如果审计证据的质量存在缺陷，注册会计师仅靠获取更多的审计证据可能无法弥补其质量上的缺陷。

第十条 在确定审计证据的相关性时，注册会计师应当考虑：

（一）特定的审计程序可能只为某些认定提供相关的审计证据，而与其他认定无关；

（二）针对同一项认定可以从不同来源获取审计证据或获取不同性质的审计证据；

（三）只与特定认定相关的审计证据并不能替代与其他认定相关的审计证据。

第十一条 审计证据的可靠性受其来源和性质的影响，并取决于获取审计证据的具体环境。

注册会计师通常按照下列原则考虑审计证据的可靠性：

（一）从外部独立来源获取的审计证据比从其他来源获取的审计证据更可靠；

（二）内部控制有效时内部生成的审计证据比内部控制薄弱时内部生成的审计证据更可靠；

（三）直接获取的审计证据比间接获取或推论得出的审计证据更可靠；

（四）以文件记录形式（无论是纸质、电子或其他介质）存在的审计证据比口头形式的审计证据更可靠；

（五）从原件获取的审计证据比从传真或复印件获取的审计证据更可靠。

在运用本条前款第（一）项至第（五）项所述的原则评价审计证据的可靠性时，注册会计师应当注意可能出现的重大例外情况。

第十二条 审计工作通常不涉及鉴定文件记录的真伪，注册会计师也不是鉴定文件记录真伪的专家，但应当考虑用作审计证据的信息的可靠性，并考虑与这些信息生成与维护相关的控制的有效性。

如果在审计过程中识别出的情况使其认为文件记录可能是伪造的或文件记录中的某些条款已发生变动，注册会计师应当作出进一步调查，包括直接向第三方询证，或考虑利用专家的工作以评价文件记录的真伪。

第十三条 如果在实施审计程序时使用被审计单位生成的信息，注册会计师应当就这些信息的准确性和完整性获取审计证据。

第十四条 如果针对某项认定从不同来源获取的审计证据或获取的不同性质的审计证据能够相互印证,与该项认定相关的审计证据则具有更强的说服力。

如果从不同来源获取的审计证据或获取的不同性质的审计证据不一致,可能表明某项审计证据不可靠,注册会计师应当追加必要的审计程序。

第十五条 注册会计师可以考虑获取审计证据的成本与所获取信息的有用性之间的关系,但不应以获取审计证据的困难和成本为由减少不可替代的审计程序。

第三章 获取审计证据时对认定的运用

第十六条 注册会计师应当详细运用各类交易、账户余额、列报认定,作为评估重大错报风险以及设计与实施进一步审计程序的基础。

认定是指管理层对财务报表各组成要素的确认、计量、列报作出的明确或隐含的表达。

第十七条 注册会计师对所审计期间的各类交易和事项运用的认定通常分为下列类别:

- (一) 发生: 记录的交易和事项已发生,且与被审计单位有关;
- (二) 完整性: 所有应当记录的交易和事项均已记录;
- (三) 准确性: 与交易和事项有关的金额及其他数据已恰当记录;
- (四) 截止: 交易和事项已记录于正确的会计期间;
- (五) 分类: 交易和事项已记录于恰当的账户。

第十八条 注册会计师对期末账户余额运用的认定通常分为下列类别：

（一）存在：记录的资产、负债和所有者权益是存在的；

（二）权利和义务：记录的资产由被审计单位拥有或控制，记录的负债是被审计单位应当履行的偿还义务；

（三）完整性：所有应当记录的资产、负债和所有者权益均已记录；

（四）计价和分摊：资产、负债和所有者权益以恰当的金额包括在财务报表中，与之相关的计价或分摊调整已恰当记录。

第十九条 注册会计师对列报运用的认定通常分为下列类别：

（一）发生以及权利和义务：披露的交易、事项和其他情况已发生，且与被审计单位有关；

（二）完整性：所有应当包括在财务报表中的披露均已包括；

（三）分类和可理解性：财务信息已被恰当地列报和描述，且披露内容表述清楚；

（四）准确性和计价：财务信息和其他信息已公允披露，且金额恰当。

第四章 获取审计证据的审计程序

第二十条 注册会计师应当通过实施下列审计程序，获取充分、适当的审计证据，得出合理的审计结论，作为形成审计意见的基础：

（一）风险评估程序；

（二）控制测试（必要时或决定测试时）；

(三) 实质性程序。

第二十一条 注册会计师应当实施风险评估程序，以此作为评估财务报表层次和认定层次重大错报风险的基础。

风险评估程序本身并不足以发表审计意见提供充分、适当的审计证据，注册会计师还应当实施进一步审计程序，包括实施控制测试（必要时或决定测试时）和实质性程序。

第二十二条 当存在下列情形之一时，控制测试是必要的：

(一) 在评估认定层次重大错报风险时，预期控制的运行是有效的，注册会计师应当实施控制测试以支持评估结果；

(二) 仅实施实质性程序不足以提供认定层次充分、适当的审计证据，注册会计师应当实施控制测试，以获取内部控制运行有效性的审计证据。

第二十三条 注册会计师应当计划和实施实质性程序，以应对评估的重大错报风险。

注册会计师对重大错报风险的评估是一种判断，并且由于内部控制存在固有局限性，无论评估的重大错报风险结果如何，注册会计师均应当针对所有重大的各类交易、账户余额、列报实施实质性程序，以获取充分、适当的审计证据。

第二十四条 注册会计师可以采用下列审计程序获取审计证据：

(一) 检查记录或文件；

(二) 检查有形资产；

(三) 观察；

(四) 询问；

(五) 函证；

(六) 重新计算;

(七) 重新执行;

(八) 分析程序。

在实施风险评估程序、控制测试或实质性程序时，注册会计师可根据需要单独或综合运用本条前款第(一)项至第(八)项所列审计程序，以获取充分、适当的审计证据。

第二十五条 检查记录或文件是指注册会计师对被审计单位内部或外部生成的，以纸质、电子或其他介质形式存在的记录或文件进行审查。

检查记录或文件可提供可靠程度不同的审计证据，审计证据的可靠性取决于记录或文件的来源和性质。

第二十六条 检查有形资产是指注册会计师对资产实物进行审查。

检查有形资产可为其存在性提供可靠的审计证据，但不一定能够为权利和义务或计价认定提供可靠的审计证据。

第二十七条 观察是指注册会计师察看相关人员正在从事的活动或执行的程序。

观察提供的审计证据仅限于观察发生的时点，并且在相关人员已知被观察时，相关人员从事活动或执行程序可能与日常的做法不同，从而影响注册会计师对真实情况的了解。

第二十八条 询问是指注册会计师以书面或口头方式，向被审计单位内部或外部的知情人员获取财务信息和非财务信息，并对答复进行评价的过程。

知情人员对询问的答复可能为注册会计师提供尚未获悉的信息

或佐证证据，也可能提供与已获悉信息存在重大差异的信息；注册会计师应当根据询问结果考虑修改审计程序或实施追加的审计程序。

询问本身不足以发现认定层次存在的重大错报，也不足以测试内部控制运行的有效性，注册会计师还应当实施其他审计程序获取充分、适当的审计证据。

第二十九条 函证是指注册会计师为了获取影响财务报表或相关披露认定的项目的信息，通过直接来自第三方对有关信息和现存状况的声明，获取和评价审计证据的过程。

第三十条 重新计算是指注册会计师以人工方式或使用计算机辅助审计技术，对记录或文件中的数据计算准确性进行核对。

第三十一条 重新执行是指注册会计师以人工方式或使用计算机辅助审计技术，重新独立执行作为被审计单位内部控制组成部分的程序或控制。

第三十二条 分析程序是指注册会计师通过研究不同财务数据之间以及财务数据与非财务数据之间的内在关系，对财务信息作出评价。

分析程序还包括调查识别出的、与其他相关信息不一致或与预期数据严重偏离的波动和关系。

第三十三条 审计程序的性质和时间可能受会计数据和其他相关信息的生成和储存方式的影响，注册会计师应当提请被审计单位保存某些信息以供查阅，或在可获得该信息的期间执行审计程序。

第三十四条 某些会计数据和其他信息只能以电子形式存在，或只能在某一时点或某一期间得到，注册会计师应当考虑这些特点对审计程序的性质和时间的影响。

当信息以电子形式存在时,注册会计师可以通过使用计算机辅助审计技术实施某些审计程序。

第五章 附 则

第三十五条 本准则自 2007 年 1 月 1 日起施行。